

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ067404

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 20 de julio de 2017

Vocalía 5.^a

R.G. 758/2014

SUMARIO:

IVA. Devoluciones. Empresarios o profesionales no establecidos. *Requerimiento de información adicional encaminada a comprobar la actividad de la empresa.* El procedimiento de devolución a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto cuenta con una normativa reguladora propia, normativa que no contempla la exigencia de un trámite de audiencia o de alegaciones previo a adoptar la resolución. Así, la presentación de la solicitud de devolución supone el inicio de un procedimiento de devolución, de conformidad con el art. 124 de la Ley 58/2003 (LGT), en el presente caso regulado en el art. 119 de la Ley 37/1992 (Ley IVA), que implica la realización de actuaciones de comprobación, como prevé el apdo. 7 del citado art. 119, que permite a la Administración tributaria exigir la aportación de información adicional y de los justificantes necesarios para poder apreciar el fundamento de las solicitudes de devolución que se presenten y, en particular, para la correcta determinación del importe de la devolución solicitada. De lo anterior cabe deducir que la Administración tributaria podrá comprobar la procedencia de las devoluciones solicitadas en el marco del procedimiento establecido en el art. 119 de la Ley del Impuesto, y no sólo en relación con aspectos formales sino también materiales, lo que implica el desarrollo de una auténtica actividad de comprobación. Ahora bien, si únicamente se requiriesen facturas u otros documentos que deban presentarse con la solicitud de devolución, podría entenderse que se quieren comprobar los requisitos formales y materiales necesarios para obtener la devolución solicitada, pero al requerirse la aportación de información adicional encaminada a comprobar la actividad de la empresa en España, como es el caso, se está excediendo el alcance del procedimiento de devolución en sí mismo considerado, y debe entenderse que se actúa en el seno de un procedimiento de comprobación limitada -va más allá incluso del alcance de un simple procedimiento de verificación de datos-, en el que se exige siempre el trámite de audiencia al interesado. La ausencia de dicho trámite es motivo de anulación del acto dictado por el órgano gestor y de retroacción de las actuaciones al momento inmediato anterior a dicho trámite. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 119 y 119 bis.

RD 1624/1992 (Rgto. IVA), arts. 31 y 31 bis.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 99, 104, 124, 126, 127, 136, 138, 139, 140 y 239.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 124.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 84.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en las reclamaciones económico-administrativas que, en única instancia de conformidad con lo dispuesto en el artículo 229.1 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, penden de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuestas por **X AG**, con **NIF: ...**, actuando en su nombre y representación D. ..., y con domicilio a efectos de notificaciones en la C/ ... Madrid, contra los siguientes Acuerdos de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA No Establecidos, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria:

- Acuerdo de resolución de recurso de reposición formulado contra el Acuerdo de Archivo de una solicitud por caducidad dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA No Establecidos, con número de expediente 2009..., referido al Impuesto sobre el Valor Añadido, periodo 01-2009/12-2009, por importe de 23.245,44 euros de solicitud de devolución (RG: 756/2014).

- Acuerdo de resolución de recurso de reposición formulado contra el Acuerdo de Archivo de una solicitud por caducidad dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA No Establecidos, con número de expediente 2010..., referido al Impuesto sobre el Valor Añadido, periodo 01-2010/12-2010, por importe de 32.379,16 euros de solicitud de devolución (RG: 757/2014).

- Acuerdo de resolución de recurso de reposición formulado contra el Acuerdo de Archivo de una solicitud por caducidad dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA No Establecidos, con número de expediente 20113..., referido al Impuesto sobre el Valor Añadido, periodo 01-2011/12-2011, por importe de 30.835,35 euros de solicitud de devolución (RG: 758/2014).

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La entidad **X AG** presenta en los plazos establecidos para ello solicitudes de devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, correspondientes a los ejercicios 2009, 2010 y 2011, por los importe fijados en el encabezamiento.

En fecha 07/01/2013 se notifican a la entidad sendos requerimientos en relación con cada uno de los ejercicios, solicitando la aportación de:

“Copia electrónica de las facturas o en el caso de cuotas soportadas a la importación, la copia electrónica de la declaración (DUA) y el documento de liquidación (L1), cuya base imponible supere el importe de 1.000 euros con carácter general, o 250 euros cuando se trate de carburante.

Debe hacerse constar que en virtud del artículo 31 del Reglamento del IVA, el artículo 5 de la ORDEN EHA/789/2010 de 16 de marzo por la que se aprueban el formulario 360 de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, establece que la solicitud de devolución de IVA a no establecidos debe contener, necesariamente, lo siguiente.

Cuando la base imponible que figure en cada una de las facturas o documentos de importación a que se refiere la solicitud, supere el importe de 1.000 euros con carácter general, o 250 euros cuando se trate de carburante, dicha solicitud deberá acompañarse de copia electrónica de dichas facturas o documentos de importación.

Le advertimos que las incidencias observadas en su solicitud se consideran defectos por falta de cumplimiento de los requisitos mínimos exigidos en la normativa del IVA aplicable, debiendo, por tanto, proceder a su subsanación.

Aclaración detallada de las operaciones realizadas en España, así como destino de los bienes y/o servicios adquiridos cuya devolución de IVA solicita. Prueba de que los servicios recibidos o bienes adquiridos en España están afectos a operaciones que dan derecho a la devolución, según establece el art.119 de la Ley 37/1992 de 28 de diciembre del Impuesto sobre el Valor Añadido (la acreditación de la afectación se realizará mediante contratos y facturas relativas a dichos servicios y adquisiciones o por los medios admisibles en Derecho que el solicitante pueda aportar).

En caso de utilizar como medios de prueba contratos, facturas, etc. redactados en un idioma distinto del español, éstos deberán acompañarse de una traducción del contenido del documento”.

El 11/01/2013 la entidad presenta escritos solicitando la ampliación del plazo para aportar la documentación, por imposibilidad material de agrupar toda la documentación solicitada en el plazo establecido.

La Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA No Establecidos dicta acuerdos de archivo de las solicitudes por caducidad en fecha 24/05/2013, acuerdos en los que se indica lo siguiente:

“En relación con su solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por sujetos no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, se efectuó un requerimiento para poder continuar la tramitación de la solicitud. Dicho requerimiento no nos consta que haya sido atendido al día de la fecha, por lo que le comunicamos que, habiéndose extendido el plazo de paralización del procedimiento de devolución por un periodo

superior a tres meses se procede, tal y como se le advirtió en el requerimiento, a declarar la CADUCIDAD del mismo, con la consiguiente finalización de dicho procedimiento”.

Interpuestos recursos de reposición aportando la documentación solicitada en el requerimiento inicial, en fecha 08/10/2013 se dictan Resoluciones de desestimación, pues considera la ONGT que no cabe aceptar en fase de revisión la aportación de la documentación que no se presentó en fase de gestión.

Segundo.

Contra las resoluciones de los anteriores recursos de reposición, la entidad interpone las presentes reclamaciones económico-administrativas ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, alegando que mediante el requerimiento que se le notificó, la ONGT inició un procedimiento de comprobación limitada aunque no constase esta circunstancia expresamente en los requerimientos, sin efectuar el trámite de audiencia y puesta de manifiesto, no ajustándose a derecho y generando indefensión. Asimismo, alega que debe admitirse la documentación aportada en fase de recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer de la reclamación económico-administrativa que se examina, que ha sido interpuesta en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en el Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, de aplicación a este procedimiento, procediendo su acumulación.

La cuestión a resolver por este Tribunal Económico Administrativo Central consiste en determinar si es ajustada a derecho la resolución desfavorable del recurso de reposición que confirma el archivo del expediente por caducidad del derecho de la entidad a la devolución de las cuotas soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, correspondiente al IVA de los años 2009, 2010 y 2011.

Segundo.

Con carácter previo al análisis de las cuestiones de fondo, es preciso determinar si se ha producido un defecto procedimental que afecta a la validez del acuerdo impugnado. Así, la entidad alega que con los requerimientos notificados en enero de 2013 se inician sendos procedimientos de comprobación limitada, en los cuales debió haberse notificado trámite de audiencia y plazo de alegaciones antes de dictar resolución alguna.

Pues bien, debemos señalar que es criterio reiterado por este Tribunal Económico-Administrativo Central que la devolución de cuotas de IVA soportadas por no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto debe calificarse como devolución derivada de la normativa del tributo y, por tanto, el régimen y procedimiento aplicable es el específicamente regulado en los artículos 119 y 119 bis de la Ley del Impuesto y 31 y 31 bis de su Reglamento. La mencionada devolución, en los términos que utiliza la Ley 58/2003, General Tributaria, tiene la calificación de devolución derivada de la normativa del tributo. Es decir, se trata de devoluciones correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo. En el caso de los sujetos no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, se trata de cantidades que estos sujetos no establecidos han satisfecho o soportado durante el período de tiempo a que se refiera la solicitud con ocasión de las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que han realizado, en la medida en que destinen los indicados bienes o servicios a la realización de operaciones que les originan el derecho a deducir en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Con la presentación de la solicitud de devolución de las cuotas del impuesto soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto se inicia a instancia de la entidad un procedimiento de devolución derivada de la normativa del tributo, cuya regulación se encuentra en los artículos 124 a 127 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

El artículo 126, que regula las devoluciones derivadas de la presentación de solicitudes, señala:

"1. Cuando así lo señale la normativa tributaria, el procedimiento de devolución se iniciará mediante la presentación de una solicitud ante la Administración tributaria o, en el caso de obligados tributarios que no tengan obligación de presentar autoliquidación, mediante la presentación de una comunicación de datos.

2. El plazo para practicar la devolución de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 de esta ley comenzará a contarse desde la presentación de la solicitud o desde la finalización del plazo previsto para la presentación de la comunicación de datos.

3. El procedimiento se regulará por las normas propias de cada tributo".

En cuanto a la terminación del procedimiento de devolución, el artículo 127 establece:

"El procedimiento de devolución terminará por el acuerdo en el que se reconozca la devolución solicitada, por caducidad en los términos del apartado 3 del artículo 104 de esta ley o por el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección.

En todo caso se mantendrá la obligación de satisfacer el interés de demora sobre la devolución que finalmente se pueda practicar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 de esta ley."

Es decir, serán las normas propias de cada tributo las que regulen el procedimiento de devolución, debiendo en este caso acudir a lo dispuesto en los artículos 119 de la Ley del Impuesto y 31 de su reglamento de desarrollo. Dispone el artículo 119 de la Ley 37/1992 reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"Uno. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio, de acuerdo con lo previsto en este artículo y con arreglo a los plazos y al procedimiento que se establezcan reglamentariamente. (...).

Dos. Los empresarios o profesionales que soliciten las devoluciones a que se refiere este artículo deberán reunir las siguientes condiciones durante el periodo al que se refiera su solicitud:

1.º Estar establecidos en la Comunidad o en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla.

2.º No haber realizado en el territorio de aplicación del Impuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al mismo distintas de las que se relacionan a continuación:

a) Entregas de bienes y prestaciones de servicios en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean sus destinatarios, de acuerdo con lo dispuesto en los números 2.º, 3.º y 4.º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley.

b) Servicios de transporte y sus servicios accesorios que estén exentos del Impuesto en virtud de lo dispuesto en los artículos 21, 23, 24 y 64 de esta Ley.

3.º No ser destinatarios de entregas de bienes ni de prestaciones de servicios respecto de las cuales tengan dichos solicitantes la condición de sujetos pasivos en virtud de lo dispuesto en los números 2.º y 4.º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley.

4.º Cumplir con la totalidad de los requisitos y limitaciones establecidos en el Capítulo I del Título VIII de esta Ley para el ejercicio del derecho a la deducción, en particular, los contenidos en los artículos 95 y 96 de la misma, así como los referidos en este artículo.

5.º Destinar los bienes adquiridos o importados o los servicios de los que hayan sido destinatarios en el territorio de aplicación del Impuesto a la realización de operaciones que originen el derecho a deducir de acuerdo con lo dispuesto en la normativa vigente en el Estado miembro en donde estén establecidos y en función del porcentaje de deducción aplicable en dicho Estado. (...).

Siete. La Administración Tributaria podrá exigir a los solicitantes, a la Administración Tributaria del Estado miembro de establecimiento o a terceros, la aportación de información adicional y, en su caso, ulterior, así como los justificantes necesarios para poder apreciar el fundamento de las solicitudes de devolución que se presenten y, en

particular, para la correcta determinación del importe de la devolución según lo previsto en este artículo y en su desarrollo reglamentario. (...)”.

En cuanto al desarrollo reglamentario de estos preceptos, se encuentra en el artículo 31 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que aprueba el reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en la redacción dada por el Real Decreto 192/2010, de 26 de febrero, de modificación del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“1. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido a que se refiere el artículo 119 de la Ley del Impuesto mediante una solicitud que deberá reunir los siguientes requisitos: (...).

2. La solicitud de devolución únicamente se considerará presentada cuando contenga toda la información a que se refiere la letra d) del apartado anterior de este artículo.

3. La solicitud de devolución podrá comprender las cuotas soportadas durante un trimestre natural o en el curso de un año natural. También podrá referirse a un período inferior a un trimestre cuando se trate del conjunto de operaciones realizadas en un año natural.

4. El plazo para la presentación de la solicitud de devolución se iniciará el día siguiente al final de cada trimestre natural o de cada año natural y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refiera. (...).

7. Cuando el órgano competente para resolver la solicitud presentada estime que no dispone de toda la información que precise, podrá requerir la información adicional necesaria al solicitante, a la autoridad competente del Estado miembro donde esté establecido aquél o a terceros, mediante un mensaje enviado por vía electrónica dentro del plazo de los cuatro meses contados desde la recepción de la misma. Asimismo, dicho órgano podrá solicitar cualquier información ulterior que estime necesaria.

Cuando existan dudas acerca de la validez o exactitud de los datos contenidos en una solicitud de devolución o en la copia electrónica de las facturas o de los documentos de importación a que se refiera, el órgano competente para su tramitación podrá requerir, en su caso, al solicitante la aportación de los originales de los mismos a través del inicio del procedimiento para la obtención de información adicional o ulterior a que se refiere el apartado siete del artículo 119 de la Ley del Impuesto”.

El procedimiento de devolución a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto cuenta, por tanto, con una normativa reguladora propia, normativa que no contempla la exigencia de un trámite de audiencia o de alegaciones previo a adoptar la resolución.

Como ya se ha indicado, la presentación de la solicitud de devolución supone el inicio de un procedimiento de devolución, de conformidad con el artículo 124 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en el presente caso regulado en el artículo 119 de la Ley 37/1992, que implica la realización de actuaciones de comprobación, como prevé el apartado 7 del citado artículo 119, que permite a la Administración tributaria exigir la aportación de información adicional y de los justificantes necesarios para poder apreciar el fundamento de las solicitudes de devolución que se presenten y, en particular, para la correcta determinación del importe de la devolución solicitada.

De lo anterior cabe deducir que la Administración tributaria podrá comprobar la procedencia de las devoluciones solicitadas en el marco del procedimiento establecido en el artículo 119 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, y no sólo en relación con aspectos formales sino también materiales, lo que implica el desarrollo de una auténtica actividad de comprobación.

Como ya hemos dicho, el artículo 127 de la LGT establece que el procedimiento de devolución terminará por el acuerdo en el que se reconozca la devolución solicitada, por caducidad en los términos del apartado 3 del artículo 104 de esta ley o por el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección. Esto es, terminará con la devolución, con la caducidad, o con el inicio de un procedimiento de comprobación de oficio.

En los requerimientos notificados en enero a la entidad, se requiere la aportación de copia electrónica de ciertas facturas, pero también aclaración detallada de las operaciones realizadas en España y del destino de los bienes y/o servicios adquiridos cuya devolución de IVA solicita, así como prueba de que los servicios recibidos o bienes adquiridos en España están afectos a operaciones que dan derecho a la devolución. Es decir, se están

pidiendo pruebas y aclaraciones complementarias sobre la actividad de la entidad y su derecho a deducir el IVA soportado en España.

Debemos tener en cuenta que cuando se presenta el modelo 360 de solicitud de devolución por no establecidos, la solicitud debe reunir unos requisitos (artículo 31 del RIVA) y contener cierta información (apartado Uno.d)), entre la que se encuentra la descripción de la actividad del solicitante a la que se destinan los bienes y servicios adquiridos en España y declaración del solicitante en la que manifieste que no realiza en el territorio de aplicación del Impuesto operaciones distintas de las indicadas en el número 2º del apartado dos del artículo 119 de la LIVA. Es decir, con la solicitud la AEAT ya tendría una manifestación de la empresa en el sentido de cumplir los requisitos para obtener la devolución.

Si únicamente se requiriesen facturas u otros documentos que deban presentarse con la solicitud de devolución, podría entenderse que se quieren comprobar los requisitos formales y materiales necesarios para obtener la devolución solicitada, pero al requerirse la aportación de información adicional encaminada a comprobar la actividad de la empresa en España, se está excediendo el alcance del procedimiento de devolución en sí mismo considerado, y debe entenderse que se actúa en el seno de un procedimiento de comprobación limitada (va más allá incluso del alcance de un simple procedimiento de verificación de datos).

No debemos olvidar lo dispuesto en el artículo 124 del RD 1065/2007 relativo a la tramitación del procedimiento de devolución, según el cual:

“1. Una vez recibida la autoliquidación, solicitud o comunicación de datos, la Administración examinará la documentación presentada y la contrastará con los datos y antecedentes que obren en su poder.

Si la autoliquidación, solicitud o comunicación de datos fuese formalmente correcta, se procederá sin más trámite y, en su caso, de manera automatizada, al reconocimiento de la devolución solicitada.

2. Cuando se aprecie algún defecto formal en la autoliquidación, solicitud o comunicación de datos, error aritmético o posible discrepancia en los datos o en su calificación, o cuando se aprecien circunstancias que lo justifiquen, se podrá iniciar un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección”.

El artículo 119 de la LIVA y el 31 del RIVA prevén la posibilidad de requerir información, pero ello no quiere decir que pueda hacerse sin más dentro de este procedimiento de devolución, por los siguientes motivos:

- La Directiva 79/1072/CEE, relativa a la devolución del IVA a sujetos no establecidos, no hace referencia a estas solicitudes de información, lo que parece indicar que las mismas no formarán parte del procedimiento de devolución articulado para no establecidos (se podrán realizar dichas actuaciones, evidentemente, pero no serán parte del procedimiento de devolución en sentido estricto en cualquier caso, sino cuando por su contenido no impliquen una comprobación de aspectos que vayan más allá de los requisitos formales o de la cuantificación exacta de la devolución).

- El artículo 31.Siete del RIVA en su segundo párrafo hace referencia al “inicio del procedimiento para la obtención de información adicional”.

- El propio tenor literal del artículo 124.Dos del Real Decreto 1065/2007 que acabamos de reproducir.

Así, este TEAC considera que con la notificación de los requerimientos a la entidad en enero de 2013 no se está únicamente tramitando un procedimiento de devolución (por la concreta documentación requerida a la entidad), sino que se pone fin al mismo y se inicia un procedimiento de comprobación limitada en el cual, además de no proceder el archivo y la caducidad por no atender el requerimiento (pues ya no se trata de un procedimiento iniciado a instancia de parte, sino uno iniciado de oficio, con distintas consecuencias en caso de no atenderse el requerimiento), sería necesario dar a la entidad un trámite de audiencia previo a la finalización del procedimiento.

De lo expuesto resulta, por tanto, que dichos requerimientos inician procedimientos de gestión tributaria de comprobación limitada, regulado en los artículos 136 a 140 de la Ley General Tributaria, resultando el inicio de éstos procedimientos la forma de terminación de los procedimientos de devolución que se iniciaron con las solicitudes, en los términos previstos en el artículo 127 de la Ley 58/2003, que señala lo siguiente:

“El procedimiento de devolución terminará por el acuerdo en el que se reconozca la devolución solicitada, por caducidad en los términos del apartado 3 del artículo 104 de esta Ley o por el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección.”

Por tanto los procedimientos de devolución han finalizado con la notificación del inicio de unos procedimientos de comprobación limitada a la parte actora, en los cuales se le ha solicitado aclaración de las operaciones realizadas así como el destino dado a los bienes y servicios adquiridos cuya devolución de IVA solicita.

Por tanto, los procedimientos iniciales de devolución iniciados mediante solicitudes han concluido con el inicio de procedimientos de comprobación limitada, siendo el acuerdo de archivo por caducidad la forma de terminación de los mismos. No obstante, de acuerdo con el artículo 139.Uno.b) de la LGT, la caducidad en estos procedimientos, que ya no son unos procedimientos iniciados a instancia de parte sino unos procedimientos iniciados de oficio, se produce por inactividad de la Administración y no por inactividad de la entidad. Por tanto, no es procedente la declaración de caducidad efectuada en los acuerdos impugnados.

Además de lo anterior, dentro de las normas que regulan el procedimiento de comprobación limitada, el artículo 138.3 de la Ley 58/2003 señala lo siguiente:

“3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración tributaria deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.”

Además del artículo 138.3 de la Ley 58/2003, transcrito, debe tenerse en cuenta el artículo 99.8 de la misma Ley, que establece:

“8. En los procedimientos tributarios se podrá prescindir del trámite de audiencia previo a la propuesta de resolución cuando se suscriban actas con acuerdo o cuando en las normas reguladoras del procedimiento esté previsto un trámite de alegaciones posterior a dicha propuesta. En este último caso, el expediente se pondrá de manifiesto en el trámite de alegaciones.

El trámite de alegaciones no podrá tener una duración inferior a 10 días ni superior a 15.”

El anterior esquema recogido por las normas tributarias, se corresponde con el establecido en el ámbito administrativo general (artículo 84 de la Ley 30/1992, de RJAP y PAC).

Resulta por otra parte reiterada la jurisprudencia existente al respecto de la omisión del trámite de audiencia en el seno del procedimiento administrativo; valga citar, por todas, la sentencia de 17 de julio de 2007 del Tribunal Supremo (recurso de casación nº 296/2002), que cita en su Fundamento Tercero que *“En primer término, con respecto a la indefensión alegada, es doctrina de esta Sala, reiterada en múltiples sentencias, cuya cita es ociosa, que la apreciación de esta circunstancia como elemento determinante de la anulación del acto impugnado requiere una incidencia material. Es decir, que la apreciación de la indefensión no consiste en la pura omisión del trámite de audiencia, sino que es necesario que de esa omisión del trámite de audiencia se originen perjuicios para los derechos de quien se ha visto privado de ese derecho. Pérdida de derechos que basta con que sea potencial”*, tesis éstas que llevan al mismo Tribunal a confirmar la anulación del acto administrativo de reintegro de una subvención, al haberse omitido aquel trámite, toda vez que se sostiene que *“Omitido éste [en alusión al trámite de audiencia] y no habiéndose procedido tampoco a la apertura del periodo probatorio, no sólo se sustrae a la empresa la garantía de ser oída antes de que se redacte la propuesta de resolución, sino que se le priva de la utilización de los medios ordinarios de defensa, esto es, tanto de la posibilidad de replicar en caso de que la Administración no acepte los hechos aducidos por el interesado y decida sobre la base de los negados por él, como de la posibilidad de que haga prueba sobre éstos últimos”*(Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 30 de septiembre de 2004, recaída en Recurso de Casación nº 4172/2001).

En el presente caso, sin la concesión de un plazo para la formulación de alegaciones o aportación de aquellas pruebas que se consideraran pertinentes a su Derecho, se dictaron los acuerdos de archivo de las devoluciones solicitadas, sin que el sujeto pasivo haya podido formular alegación alguna o haya podido aportar prueba en defensa de su Derecho, situación ésta que cabe asimilar a las consideradas por el Tribunal Supremo en su jurisprudencia como generadoras de indefensión. Así las cosas, se impone anular los acuerdos dictados por la ONGT, debiéndose retrotraer las actuaciones al tiempo de notificar al interesado la propuesta de resolución en la que, igualmente, se confiera a aquél el correspondiente trámite de audiencia.

Tal retroacción de actuaciones viene impuesta en estos casos por la vigente Ley 58/2003, General Tributaria, al establecer en el apartado tercero de su artículo 239, bajo el epígrafe 'Resolución [de los Tribunales Económico-Administrativos]', que *"Cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal"*.

Tercero.

Finalmente, al anular los acuerdos impugnados y ordenar retrotraer las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal, no procede entrar a conocer del resto de las cuestiones alegadas por el reclamante.

Por lo expuesto,

El **TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**, EN SALA, en las presentes reclamaciones económico-administrativas,

ACUERDA

estimarlas en parte, procediendo la anulación de los acuerdos impugnados y la retroacción de las actuaciones en los términos establecidos en el fundamento de derecho segundo in fine.

Volver

Final del formulario

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.